



*Direzione Centrale Normativa*

*Roma, 13 luglio 2010*

***OGGETTO: Istanza di interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 -  
Causa ostativa autorizzazione rilascio visto conformità – articolo  
21 DM n. 164 del 1999***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 21 del Decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

Il dott. TIZIO svolge la professione di commercialista e, in tale qualità, intende presentare, alla Direzione regionale territorialmente competente, la comunicazione prevista dall'articolo 21 del Decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164 (di seguito, DM), al fine di rilasciare il visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 3, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Tale comunicazione deve contenere, tra le altre, una dichiarazione dalla quale risulti l'insussistenza di provvedimenti di sospensione da parte dell'ordine professionale di appartenenza [cfr., articolo 21, comma 2, lettera b), del DM], nonché una dichiarazione recante l'attestazione di non aver riportato condanne penali per reati di natura finanziaria [cfr., articolo 21, comma 2, lettera c), del DM, che rinvia all'articolo 8, comma 1, dello stesso DM].

Ciò premesso, l'istante - nel far presente di aver riportato condanne penali per bancarotta fraudolenta in concorso, per falsità ideologica commessa da un privato in atto pubblico, per violazione delle disposizioni sul controllo delle armi e detenzione abusiva di armi - chiede se tali condanne ostino all'autorizzazione per il rilascio del visto di conformità di cui al citato articolo 35, comma 3, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che i reati suindicati non incidano sull'autorizzazione al rilascio del visto di conformità, nella considerazione che la bancarotta fraudolenta non deve considerarsi un reato di natura finanziaria ma commerciale.

Al riguardo, l'istante produce copia dell'istanza di riabilitazione presentata al Tribunale di Sorveglianza di ... in data ... 2010 e relativa a tutti i reati succitati, nonché, per la sola condanna relativa alla violazione delle disposizioni sul controllo delle armi e detenzione abusiva di armi, il provvedimento di estinzione emesso dal GIP del Tribunale di ... in data ... 2010.

Da ultimo, l'istante fa presente che il Collegio dei ragionieri - presso il quale era iscritto prima del passaggio all'Albo dei dottori commercialisti - non ha mai emesso alcun provvedimento disciplinare nei suoi confronti, a seguito dei fatti delittuosi richiamati.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si rappresenta che spetta alla Direzione regionale del Piemonte, competente in relazione al domicilio fiscale dell'istante, la concreta verifica della sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa che disciplina il rilascio del visto di conformità.

Tuttavia, in ragione della rilevanza della questione, si ritiene opportuno esprimere un parere, non produttivo degli effetti dell'interpello ordinario, il quale

viene reso a titolo di consulenza giuridica , ai sensi della circolare del Ministero delle Finanze n. 99/E del 18 maggio 2000.

Al riguardo, si osserva che, ai sensi dell'articolo 35, comma 3, del D.Lgs. n. 241 del 1997, il visto di conformità può essere rilasciato dai soggetti indicati alle lettere a) e b), del comma 3 dell'articolo 3 del DPR 22 luglio 1998, n. 322, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Nello specifico, trattasi, per quel che qui rileva, dei soggetti iscritti negli Albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro [cfr., lettera a), del comma 3 del citato articolo 3].

A tal fine, i citati professionisti devono richiedere ed ottenere l'iscrizione nell'elenco centralizzato dei professionisti legittimati al rilascio, presentando un'apposita comunicazione alla Direzione Regionale competente in ragione del proprio domicilio fiscale (cfr., circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009).

Ai sensi dell'articolo 21 del citato DM, alla comunicazione deve essere allegata:

1. una dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione emessa dall'ordine professionale di appartenenza;
2. una dichiarazione che attesti di non aver riportato condanne penali per reati di natura finanziaria (cfr., articolo 8, comma 1, del DM);
3. l'attestazione del possesso dell'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali, rilasciata dall'Agenzia delle entrate;
4. una fotocopia di un documento d'identità del richiedente;
5. una copia, conforme ed integrale, della polizza assicurativa di cui all'articolo 22 del DM.

A seguito della verifica, da parte della Direzione regionale competente, della sussistenza di tutti i requisiti richiesti, il professionista viene iscritto, dalla data di presentazione della comunicazione, nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati al rilascio del visto di conformità.

Con particolare riferimento alla dichiarazione di cui al punto 2), la stessa attiene alla sussistenza dei requisiti elencati nell'articolo 8, comma 1, del DM, e cioè:

- a) non aver riportato condanne, anche non definitive, o sentenze emesse ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale (applicazione della pena su richiesta, cd. patteggiamento) per reati finanziari;
- b) non avere procedimenti penali pendenti nella fase del giudizio per reati finanziari;
- c) non aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto;
- d) non trovarsi in una delle condizioni penalmente rilevanti che escludono la possibilità di candidarsi alle elezioni regionali, provinciali, comunali, previste dall'articolo 15, comma 1, della legge 19 marzo 1990, n. 55, come sostituito dall'articolo 1 della legge 18 gennaio 1992, n. 16.

Al riguardo, si ritiene che la locuzione “reati finanziari”, di cui al citato articolo 8 del DM, debba intendersi nell'accezione più ampia che contiene in sé anche i reati cd. tributari, costituendo, questi ultimi, una “*species*” del “*genus*” reati finanziari.

Rientrano, ad esempio, tra i reati finanziari, in relazione ai quali la condanna, anche non definitiva, o il procedimento penale pendente, rappresentano cause ostative al rilascio del visto di conformità di che trattasi:

- quelli previsti dal D.Lgs. 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni ed integrazioni, rubricato “*Testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia*” (Testo unico bancario, TUB);
- quelli di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, rubricato “*Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205*” (cd. reati penali tributari);
- quelli previsti dal R.D. 16 marzo 1942, n. 267, e successive modificazioni ed integrazioni, rubricato “*Disciplina del fallimento, del concordato*”

*preventivo e della liquidazione coatta amministrativa*” (cd. reati fallimentari).

Non va poi dimenticata la previsione, di carattere generale, prevista dal citato articolo 8, lettera c) del DM, che subordina il rilascio del visto di conformità alla circostanza di “*non aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto*”.

Ciò premesso, si è dell’avviso che le condanne per bancarotta fraudolenta in concorso e falsità ideologica commessa da un privato in atto pubblico abbiano conseguenze fiscali-tributarie, nell’accezione sopra delineata.

La prima, infatti, è un reato commesso nell’ambito della procedura fallimentare e si sostanzia in una serie di condotte illecite idonee ad arrecare un grave pregiudizio sia ai creditori (e quindi anche l’Erario che spesso assume tale qualifica) sia alla collettività in generale, in quanto vengono commesse in un contesto economico caratterizzato dal dissesto dell’impresa commerciale.

Il secondo, invece, è un reato che mira a ledere la fede pubblica, intesa come il senso di fiducia e sicurezza nelle relazioni giuridiche.

Nell’elaborazione dottrinale e giurisprudenziale, la condotta di falso in atti viene suddivisa in “falso materiale”, ove ad essere lesa è la genuinità del documento (condotte di contraffazione ed alterazione) e “falso ideologico”, che definiscono i casi in cui il documento, né contraffatto né alterato, contiene tuttavia dichiarazioni menzognere.

Nel caso in esame, tali tipologie di reato assumono una rilevanza ancora maggiore se si considera la *ratio* dell’istituto del visto di conformità.

Il visto, infatti, consegue ad una preventiva attività di controllo sulla corretta applicazione delle norme tributarie che il legislatore ha affidato a soggetti terzi rispetto all’Amministrazione finanziaria.

Ne deriva che, il professionista a ciò autorizzato deve rispondere a requisiti professionali di onorabilità e moralità di alto profilo, tali da poter dare garanzia all’Erario, nonché al contribuente che a lui si è affidato, della

conformità dell'attività dallo stesso posta in essere (basti pensare alle conseguenze negative che possono derivare all'Amministrazione finanziaria a seguito di un visto di conformità incautamente rilasciato per compensare crediti IVA superiori ai 15.000,00 euro, cfr. circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009).

Da ultimo, si fa presente che, ai fini dell'autorizzazione al rilascio del visto di conformità, potrà essere utile la pronuncia di riabilitazione dell'istante, relativa alle condanne citate (pronuncia che, ad oggi, non è ancora intervenuta).

L'istituto della riabilitazione, infatti, disciplinato dall'articolo 178 del codice penale, svolge la funzione di reintegrare il condannato, che abbia già scontato la pena principale, nella posizione giuridica goduta fino alla pronuncia della sentenza di condanna, con la conseguenza che il riabilitato riacquista la capacità giuridica perduta a seguito della condanna e viene rimesso in condizione di svolgere la sua normale attività nell'ambito della società.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.